

# Bundesgesetz über die Besteuerung der Umsätze (Umsatzsteuergesetz 1994 – UStG 1994)

BGBI 1994/663 idF BGBI I 2014/40

## Steuerbare Umsätze

**§ 1.** (1) Der Umsatzsteuer unterliegen die folgenden Umsätze:

1. Die Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Die Steuerbarkeit wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Umsatz auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzlicher Vorschrift als bewirkt gilt;
2. der Eigenverbrauch im Inland. Eigenverbrauch liegt vor, a) soweit ein Unternehmer Ausgaben (Aufwendungen) tätigt, die Leistungen betreffen, die Zwecken des Unternehmens dienen, und nach § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder nach § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 nicht abzugsfähig sind. Dies gilt nicht für Ausgaben (Aufwendungen), die Lieferungen und sonstige Leistungen betreffen, welche auf Grund des § 12 Abs. 2 nicht als für das Unternehmen ausgeführt gelten, sowie für Geldzuwendungen. Eine Besteuerung erfolgt nur, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben;

b) [aufgehoben durch BGBI I 2010/34]

3. die Einfuhr von Gegenständen (Einfuhrumsatzsteuer). Eine Einfuhr liegt vor, wenn ein Gegenstand aus dem Drittlandsgebiet in das Inland, ausgenommen die Gebiete Jungholz und Mitterberg, gelangt.

(2) Inland ist das Bundesgebiet. Ausland ist das Gebiet, das hiernach nicht Inland ist. Wird ein Umsatz im Inland ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österreichischer Staatsbürger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inland hat, im Inland eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung ausstellt oder die Zahlung empfängt.

## **§ 1 Steuerbare Umsätze**

---

(3) Das Gemeinschaftsgebiet im Sinne dieses Gesetzes umfaßt das Inland und die Gebiete der übrigen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, die nach dem Gemeinschaftsrecht als Inland dieser Mitgliedstaaten gelten (übriges Gemeinschaftsgebiet). Das Fürstentum Monaco gilt als Gebiet der Französischen Republik; die Insel Man gilt als Gebiet des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland. Drittlandsgebiet im Sinne dieses Gesetzes ist das Gebiet, das nicht Gemeinschaftsgebiet ist. Ein Mitgliedstaat im Sinne dieses Gesetzes ist ein solcher der Europäischen Union.

*IdF BGBl I 2010/34*

### **Übersicht**

#### **I. Steuergegenstand**

1. Steuergegenstand (steuerbare Umsätze) (§ 1)

#### **II. Lieferungen und sonstige Leistungen (Leistungen)**

##### **Leistungsbegriff**

2. Leistungsaustausch (§ 1 Abs 1 Z 1)
3. Gegenleistung (§ 1 Abs 1 Z 1)
4. Zwei Beteiligte (§ 1 Abs 1 Z 1)
5. Innerer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung (§ 1 Abs 1 Z 1)
6. Leistungsaustausch ohne zweiseitiges Verpflichtungsgeschäft (§ 1 Abs 1 Z 1)
7. Leistung aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung (§ 1 Abs 1 Z 1)
8. Unentgeltliche Übertragungen (§ 1 Abs 1 Z 1)
9. Sachbezug (§ 1 Abs 1 Z 1)

##### **Subvention**

10. Subvention (§ 1 Abs 1 Z 1)

##### **Leistungsaustausch bei Gesellschaftsverhältnissen**

11. Gründung von Gesellschaften (§ 1 Abs 1 Z 1)
12. Eintritt, Ausscheiden, Wechsel von Gesellschaftern (§ 1 Abs 1 Z 1)
13. Gleichzeitiger Wechsel sämtlicher Gesellschafter (§ 1 Abs 1 Z 1)
14. Auflösung von Gesellschaften (§ 1 Abs 1 Z 1)
15. Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters (§ 1 Abs 1 Z 1)
16. Umwandlungen (§ 1 Abs 1 Z 1)
17. Leistungen des Gesellschafters an die Gesellschaft (§ 1 Abs 1 Z 1)
18. Geschäftsführung (§ 1 Abs 1 Z 1)
19. Mitgliedsbeiträge (§ 1 Abs 1 Z 1)
20. Einzelfälle zum Mitgliedsbeitrag (§ 1 Abs 1 Z 1)

21. Überlassung von Gegenständen durch die Gesellschaft (§ 1 Abs 1 Z 1)

### Schadenersatz

22. Allgemeines (§ 1 Abs 1 Z 1)

23. Schadenersatz aufgrund eines Vertragsverhältnisses – keine Vertragserfüllung (§ 1 Abs 1 Z 1)

24. Mangelhafte Vertragserfüllung – Annahmeverzug, verspätete Lieferung (§ 1 Abs 1 Z 1)

25. Mangelhafte Vertragserfüllung – fehlerhafter Liefergegenstand (§ 1 Abs 1 Z 1)

26. Gewährleistung im Kfz-Handel (§ 1 Abs 1 Z 1)

27. Versicherungsvertrag (§ 1 Abs 1 Z 1)

28. Deliktischer Schadenersatz (§ 1 Abs 1 Z 1)

29. Schadenersatz aufgrund besonderer gesetzlicher Vorschriften – Enteignung (§ 1 Abs 1 Z 1)

### Einzelfälle zum Leistungsaustausch

30. Einzelfälle zum Leistungsaustausch (§ 1 Abs 1 Z 1)

### III. Eigenverbrauch

31. – 32. *entfallen*

33. Aufwandstatbestand (§ 1 Abs 1 Z 2 lit a)

34. Repräsentationsaufwendungen (§ 1 Abs 1 Z 2 lit a)

35. Aufwandstatbestand – Steuersatz (§ 1 Abs 1 Z 2 lit a)

36. Vorangegangene Vorsteuerabzugsmöglichkeit (§ 1 Abs 2 Z 2)

37. *entfallen*

38. Einzelfälle (§ 1 Abs 1 Z 2)

### IV. Inland

39. Inlandsbegriff (§ 1 Abs 2)

40. Zollausschlüsse (§ 1 Abs 2)

41. Gemeinschaftsgebiet, Drittlandsgebiet (§ 1 Abs 3)

### V. Einfuhr

42. Einfuhr von Gegenständen (§ 1 Abs 1 Z 3)

## I. Steuergegenstand

### 1. Steuergegenstand (steuerbare Umsätze)

Die Bestimmung beruht auf Art 2 Abs 1 lit a und c der RL.

Der USt unterliegen die stb Umsätze Leistungen (Oberbegriff für Lieferungen und sonstige Leistungen), Eigenverbrauch und Einfuhr. Grundtatbestand der Umsatzbesteuerung ist die Leistung (Leistungsaustausch) unter den im § 1 Abs 1 Z 1 genannten Voraussetzungen. Der EV und die Einfuhr sind Ergänzungstatbestände, die eine Gleichstellung des selbstversorgenden Unternehmers mit einem

Letztverbraucher sowie der eingeführten Waren mit den inländischen Waren bezwecken. Als weiterer Tatbestand tritt aufgrund des Art 1 BMR der ig Erwerb hinzu.

Wird ein Umsatz im Inl ausgeführt, so kommt es für die Besteuerung nicht darauf an, ob der Unternehmer österr Staatsbürger ist, seinen Wohnsitz oder seinen Sitz im Inl hat, im Inl eine Betriebsstätte unterhält, die Rechnung ausstellt oder die Zahlung empfängt (§ 1 Abs 2 Satz 3).

## II. Lieferungen und sonstige Leistungen (Leistungen)

### 2.-9. Leistungsbegriff

#### 2. Leistungsaustausch

Damit ein stb Leistungsaustausch vorliegt (dh der Vorgang grds der USt unterliegt), müssen folgende im § 1 Abs 1 Z 1 genannten Tatbestandsmerkmale erfüllt sein:

- Leistung (Lieferung oder sonstige Leistung, § 3 und § 3a),
- durch einen Unternehmer (§ 2),
- im Inland (§ 1 Abs 2),
- gegen Entgelt (Gegenleistung),
- im Rahmen seines Unternehmens (vgl § 2 Anm 43).

Fehlt eines dieser Merkmale, liegt keine stb Leistung vor.

Eine Leistung kann alles sein, was Gegenstand des Rechtsverkehrs sein kann.

Eine Leistung iSd UStG setzt eine Gegenleistung, zwei Beteiligte und einen Zusammenhang (innere Verknüpfung) zwischen Leistung und Gegenleistung voraus.

Das UStRecht knüpft an die tatsächliche Leistung an. Maßgeblich ist daher nicht das Verpflichtungs-, sondern das **Erfüllungsgeschäft** (was nicht ausschließt, dass bereits das Verpflichtungsgeschäft die maßgebliche Leistung darstellt, zB die Verpflichtung, ein Recht nicht auszuüben). Das Verpflichtungsgeschäft wird jedoch vielfach über Inhalt und Umfang des Leistungsaustausches sowie über die Entgelthlichkeit Aufschluss geben (vgl auch EuGH 20. 6. 2013, C-653/11, *Paul Newey*).

Das Anbieten von Leistungen (**Leistungsbereitschaft**) kann eine stb Leistung sein, wenn dafür ein Entgelt gezahlt wird (BFH 27. 8.

1970, V R 159/66; s dUStAE Abschn 1.1 Abs 2; s Anm 23; zum Leistungsort s § 3 a Anm 43). Die Bereitschaft des Unternehmers, die vertraglich übernommene Leistungspflicht zu erfüllen, ist noch nicht der ausgeführten Leistung gleichzuhalten (VwGH 27. 2. 2002, 2000/13/0095). Entscheidend ist, dass der leistende Unternehmer alles getan hat, was von seiner Seite zur Ausführung der Leistung nötig ist. Nach R/A<sup>4</sup> § 1 Tz 235 kommt eine Leistung durch Leistungsbereitschaft nur in Betracht, wenn die vereinbarte Leistung tatsächlich angeboten und vom Abnehmer darüber – durch Nichtabnahme – disponiert wird. Der BFH (15. 9. 2011, V R 36/09; s dazu *Mayr/Plank/Rößler/Schwab/Ungericht*, ÖStZ 2012, 3) sah in Zahlungen, die ein Luftverkehrsunternehmen für nicht in Anspruch genommene Flugtickets (unflown revenue) erhält, ein Entgelt für eine Leistungsbereitschaft. Gleiches wird auch für ähnliche Tickets anderer Beförderungsunternehmer gelten.

Leistungen eines Sportvereins können darin bestehen, den Mitgliedern dauerhaft Sportanlagen und damit verbundene Vorteile zur Verfügung zu stellen (EuGH 21. 3. 2002, C-174/00, *Kennemer Golf & Country Club*).

Der RFH hat die Leistungsbereitschaft eines Steuerberaters als sonstige Leistung anerkannt (RStBl 41, 132); ebenso der BFH die vertraglich vereinbarte Vergütung des Auftraggebers an einen Kfz-Vermittler für die Gestattung des vorzeitigen Widerrufes des Vermittlungsauftrages (BFH 16. 11. 1972, V R 8/70).

### 3. Gegenleistung

Ohne Gegenleistung (zB Schenkung, echte Zuschüsse) fehlt es am Leistungsaustausch. Es kann jedoch ein stb EV vorliegen (vgl § 3 Anm 31 ff und § 3 a Anm 39 ff).

Die Gegenleistung muss nicht annähernd gleichen Wertes sein und kann auch unter den Selbstkosten liegen (EuGH 20. 1. 2005, C-412/03, *Hotel Scandic Gåsabäck AB* zur verbilligten Verköstigung von Dienstnehmern in der arbeitgebereigenen Kantine). Auch wenn sie unangemessen hoch oder niedrig ist, hat dies grds auf die Steuerbarkeit der Leistung keinen Einfluss, solange Entgeltlichkeit gegeben ist. Zum Ansatz des Normalwerts als BMG s § 4 Anm 32 ff, zur Liebhaberei s § 2 Anm 45 ff). Zur Unentgeltlichkeit s Anm 8 und § 3 Anm 31 ff.

Der Leistungsaustausch kann weder durch privatrechtl Vereinbarung noch durch Hoheitsakt rückgängig gemacht werden (VwGH

8. 9. 1983, 81/15/0123; vgl jedoch Rückgängigmachung der Lieferung, § 3 Anm 27).

Bei der sog **Personalbestellung** (Überlassung von Dienstnehmern durch den Auftraggeber an den Auftragnehmer lediglich zur Durchführung des konkreten Auftrages) liegt keine sonstige Leistung vor (vgl BFH 6. 12. 2007, V R 42/06).

### 4. Zwei Beteiligte

Leistender ist, wer im Außenverhältnis zur Leistungserbringung verpflichtet ist (VwGH 24. 6. 2003, 2002/14/0134). Leistender ist, wer die Leistungen im eigenen Namen erbringt. Dies gilt unabhängig davon, ob der Unternehmer auf eigene oder fremde Rechnung tätig wird (VwGH 25. 7. 2013, 2011/15/0151 mVa 22. 11. 2006, 2003/15/0143).

Es muss ein vom Leistenden verschiedener Leistungsempfänger vorliegen. Leistungsempfänger ist bei vertraglich geschuldeten Leistungen grds derjenige, der sich zivilrechtlich die Leistung ausbedungen hat, der also aus dem zivilrechtl Verpflichtungsgeschäft berechtigt und verpflichtet ist (VwGH 8. 5. 2003, 99/15/0036).

Da das Unternehmen die gesamte unternehmerische Tätigkeit des Unternehmers erfasst (vgl § 2 Anm 42), kann es zwischen verschiedenen Betrieben (Tätigkeiten) desselben Unternehmers nicht zu einem Leistungsaustausch kommen, sondern es liegen nicht stb **Innenumsätze** vor (zB zwischen der Landwirtschaft und dem gewerbl Viehhandel desselben Unternehmers, VwGH 30. 3. 1987, 85/15/0215 – zur möglichen VorSt-Berichtigung ab 2014 s § 22 Anm 6a; zwischen BgA desselben Rechtsträgers; zwischen Organträger und OrganGes im Inl).

### 5. Innerer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung

Die UStPflicht setzt einen Leistungsaustausch zwischen bestimmten Personen, also eine wechselseitige Abhängigkeit zwischen Leistung und Gegenleistung voraus (VwGH 25. 2. 2009, 2006/13/0128). Zwischen der Leistung des Unternehmers und der Gegenleistung des Leistungsempfängers muss ein Zusammenhang, eine besondere Beziehung, eine **innere Verknüpfung** bestehen (VwGH 24. 4. 2002, 2000/13/0051). Dies bedeutet, dass die Gegenleistung nach dem „Do-ut-des-Prinzip“ um der Leistung willen gegeben wird

(VwGH 18. 4. 2007, 2003/13/0078). Eine solche innere Verknüpfung zwischen Leistung und Gegenleistung fehlt zB beim echten Schadenersatz (Anm 22), beim echten Mitgliedsbeitrag (Anm 19) oder bei unentgeltlichen Betriebsübertragungen (Anm 8).

## 6. Leistungsaustausch ohne zweiseitiges Verpflichtungsgeschäft

Auch ohne zweiseitiges Verpflichtungsgeschäft kann es zum Leistungsaustausch kommen. Das einseitig bindende Versprechen bei einer Auslobung (§ 860 ABGB) kann bereits zu einem für eine Leistung iSd UStG ausreichenden inneren Zusammenhang führen. Die Gegenleistung muss nicht vereinbart worden zu sein. Auch wenn die Gegenleistung freiwillig erbracht wird (vgl § 4 Abs 2 Z 1), oder kein Rechtsanspruch besteht (VwGH 17. 12. 1975, 2161/74), liegt ein Leistungsaustausch vor.

Nach EuGH 17. 9. 2002, C-498/99, *Town & County Factors Ltd* ist ein Leistungsaustausch auch bei bloßen Ehrenschulden (unvollkommene Verbindlichkeit) gegeben.

## 7. Leistung aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung

Der Leistungsaustausch wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Umsatz aufgrund gesetzl oder behördl Anordnung bewirkt wird oder kraft gesetzl Vorschrift als bewirkt gilt (Enteignung, VwGH 27. 4. 1972, 1698/71; zwangswise Versteigerung, VwGH 10. 3. 1983, 82/15/0006).

## 8. Unentgeltliche Übertragungen

Es ist zu prüfen, ob zur Gänze Unentgeltlichkeit oder Entgeltlichkeit vorliegt. Dies stellt eine nach der Lage des Falles zu lösende Beweisfrage dar (vgl VwGH 24. 9. 1996, 95/13/0290). Es ist unzulässig, einen Rechtsvorgang für ustl Zwecke in einen entgeltl und in einen unentgeltl Teil aufzuspalten, weil dies dem Grundsatz der Un teilbarkeit einer ustl Leistung widerspräche (vgl VwGH 11. 9. 1989, 88/15/0129).

- a) Schenkung eines Unternehmens mit allen Aktiven und Passiven (Schuldübernahme)

Zunächst ist zu klären, ob das der Betriebsübertragung zugrundeliegende Rechtsgeschäft entgeltlich oder unentgeltlich war.

Bewirkt ein Unternehmer eine Leistung nicht, um eine Gegenleistung zu erhalten, so steht nach VwGH 24. 9. 1996, 95/13/0290 eine allfällige Leistung des Leistungsempfängers zur Leistung des Unternehmers nicht in der für eine Gegenleistung notwendigen inneren Verknüpfung. Ist die Leistung des Unternehmers also darauf gerichtet, dem Übernehmer ein Unternehmen (einen Betrieb) mit seinen Aktiven und Passiven unentgeltlich zu übertragen, so kann nicht deshalb, weil der Übernehmer mit den Aktiven auch die Passiven des Unternehmens (Betriebes) übernimmt, gefolgert werden, dass er die Passiven als Gegenleistung für die Übertragung der Aktiven übernimmt.

Eine unentgeltl Geschäftsübertragung iS des VwGH 24. 5. 1984, 83/15/0172 liegt vor, wenn

- die Übereignung mit Schenkungsvertrag erfolgt (nach VwGH 19. 10. 1987, 86/15/0097 kommt es jedoch auf die formale Gestaltung – Schenkungsvertrag oder Übergabsvertrag – nicht an) und
- für das schon nach den Buchwerten aktive Unternehmen keine ins Gewicht fallende Gegenleistung zu erbringen ist und
- die Schenkung durch Alter und Krankheit bedingt ist und
- die Erbfolge vom Vater an den Sohn vorwegnehmen soll.

UE sollten diese Fälle eher eng ausgelegt werden, da das subjektive Element bei der Einnahmenerzielung in den Hintergrund tritt (vgl K/S/W § 4 Tz 289 a) und zudem eine Besteuerung des Normalwerts (§ 4 Abs 9) in Frage kommt.

### b) Versorgungsrente (Unterhaltsrente)

Diese Vorgänge sind ebenfalls iS des Erk 83/15/0172 zu beurteilen (s Pkt a); vgl auch *Stoll*, 206). Mit Erk vom 11. 9. 1989, 88/15/0129 folgt der VwGH hins der Steuerbarkeit der estl Beurteilung als Versorgungsrente. Nach diesem Erk ist zu prüfen, ob ein die Annahme eines Leistungsaustausches ausschließendes auffallendes **Missverständnis** zwischen Leistung und Gegenleistung (Entgelt) vorliegt (krit hierzu R/A<sup>4</sup> § 1 Tz 209, die nicht auf die Gleichwertigkeit der Gegenleistung abstellen wollen).

Nach VwGH 11. 9. 1989, 88/15/0129 ist der Rentenbarwert erhöht um die vom Erwerber des Unternehmens übernommenen

Schulden dem Unternehmenswert gegenüberzustellen. Ein Missverhältnis liegt danach vor, wenn der Rentenbarwert plus die übernommenen Schulden um mehr als 25% höher ist als der Wert der übertragenen Besitzposten oder dieser um mehr als 25% höher ist als der Rentenbarwert plus die übernommenen Schulden (vgl *Kol/Schei*, ÖStZ 90, 261, und *Heidinger*, ÖStZ 91, 87). Zur Ermittlung der BMG bei einer (Leib-)Rente s § 4 Anm 6.

### c) Vorbehaltener Nießbrauch

Nach BFH 13. 11. 1997, V R 66/96 wird ein Grundstück noch nicht geliefert, wenn der Unternehmer zwar das Eigentum daran überträgt, es aber aufgrund eines gleichzeitig vorbehaltenen Nießbrauchs wie bisher besitzt und den Ertrag zB durch Fortsetzung der bestehenden Mietverhältnisse zieht. Es wird lediglich das formale Eigentum übertragen, nicht aber Substanz, Wert und Ertrag (= Verfüfungsmacht). Die Lieferung (EV bei Unentgeltlichkeit) wird erst mit der Übergabe des Grundstücks an den Eigentümer bei Beendigung des Nießbrauchsverhältnisses bewirkt. In der Übertragung des formalen („nackten“) Eigentums wird idR keine Leistung gesehen (s auch *R/A<sup>4</sup>* § 3 Tz 304).

Hins EV vgl § 3 Anm 37.

Auch nach UStR 3 begründet die unentgeltliche Übereignung eines Wirtschaftsgutes gegen Vorbehalt des Fruchtgenusses keinen Leistungsaustausch.

## 9. Sachbezug

Siehe § 3 a Anm 49.

## Subvention

### 10. Subvention

Echte (nicht stb) Subventionen sind Zuwendungen (regelm von KöR), die Unternehmern gewährt werden, um sie zu einem im öff Interesse gelegenen Handeln anzuregen.

Bei „Zuschüssen“ (Subventionen) ist zu unterscheiden (idS VwGH 26. 4. 2011, 2011/03/0027 mVa *Ruppe<sup>3</sup>* § 1 Tz 24 und § 4 Tz 114 ff), ob es sich um

- ein **Entgelt** für eine Leistung des Unternehmers an den Zuschussgeber,

- ein **Entgelt von dritter Seite** für eine Leistung des Unternehmers an einen vom Zuschussgeber verschiedenen Leistungsempfänger handelt oder
- **kein Leistungsentgelt** handelt, sondern ein „echter Zuschuss“ („echte Subvention“) gegeben ist.

Ein direkter Leistungsaustausch (unechte Subvention) liegt auch vor, wenn die Zahlung des Zuschussgebers das Entgelt des Leistungsempfängers darstellt. Dies gilt auch bei Abkürzung des Zahlungsweges (s R/A<sup>4</sup> § 4 Tz 119 f).

*Beispiel:*

Die Gemeinde G gewährt dem X eine Mietzinsbeihilfe. Die Zahlung dieser Beihilfe an V, den Vermieter des X, ist auch dann ein Entgelt für eine Leistung des V, wenn diese nicht durch X selbst, sondern in Abkürzung des Zahlungswegs unmittelbar durch die Gemeinde G an V erfolgt.

**Echte Subventionen** zählen nicht zum Entgelt. Erscheint es zweifelhaft, ob eine Zuwendung als Leistungsentgelt oder als eine echte Subvention anzusehen ist, kommt es darauf an, ob die Zuwendung auch ohne eine Gegenleistung des Zuwendungsempfängers gegeben worden wäre (VwGH 26. 4. 2011, 2011/03/0027). Zum Entgelt von dritter Seite bzw Preisauffüllung s auch § 4 Anm 14.

Ein Leistungsentgelt (unechter Zuschuss) liegt vor, wenn die Leistung ein eigenes wirtschaftliches Interesse des Zuschussgebers (oder eines Dritten) befriedigt, was erfüllt ist, wenn der Zuschussempfänger ein Verhalten zu setzen hat, welches dem Zuschussgeber (oder einem Dritten) als Gegenleistung für den Zuschuss einen konkreten **verbrauchsfähigen Nutzen** in dessen Eigenschaft als Verbraucher oder Beteiliger am Wirtschaftsleben verschafft (idS VwGH 2. 9. 2009, 2005/15/0024; ebenso VwGH 2. 9. 2009, 2005/13/0128; vgl auch VwGH 23. 11. 2004, 2001/15/0103 zu Errichtung und Betrieb einer Facharztpraxis in einer subventionierenden Gemeinde als echtem Zuschuss).

Keine Leistung liegt hingegen bei einem Verhalten vor, das im öff Interesse liegt und bei dem keinem speziellen Leistungsempfänger ein verbrauchbarer Nutzen zukommt (VwGH 28. 10. 2008, 2006/15/0131 mVa EuGH 29. 2. 1996, C-215/94, *Jürgen Mohr* und 18. 12. 1997, C-384/95, *Landboden Agrardienste*).